

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, управления и природопользования
кафедра финансов

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ И.С. Ферова
подпись
« _____ » _____ 2016 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

специальность 080107 – «Налоги и налогообложение»

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ
ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ АЛКОГОЛЬНОЙ ПРОДУКЦИИ В РФ

Научный
руководитель

_____—
подпись, дата

К.Э.Н., доцент
должность, ученая степень

Н.Н. Савяк

Выпускник

_____—
подпись, дата

В.В. Савицкас

Нормоконтролер

_____—
подпись, дата

Л.П. Жигаева
инициалы, фамилия

Красноярск 2016

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3
1 Возникновение и развитие акцизов в Российской Федерации.....	6
1.1 Налоговое регулирование производства и реализации алкогольной продукции в РФ.....	6
1.2 Понятие акциза и история его развития.....	9
1.3 Применение акцизных марок в РФ.....	13
2 Налоговое регулирование механизма взимания акцизов на алкогольную продукцию	18
2.1 Акцизная марка, как документ государственной отчетности и инструмент для налогообложения.....	18
2.2 Порядок взимания акцизов в Российской Федерации.....	21
2.3 Зарубежный опыт взимания акцизов на алкоголь.....	28
3 Мероприятия по совершенствованию налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции в РФ.....	34
3.1 Анализ ситуации на рынке алкогольной продукции в сфере налогообложения.....	34
3.2 Регулирование налоговой политики в сфере производства и реализации алкогольной продукции.....	40
3.3 Мероприятия и предложения по совершенствованию налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции в РФ...	45
Заключение.....	55
Список сокращений.....	58
Список использованных источников.....	59
Приложения А-Г.....	63-67

ВВЕДЕНИЕ

Современная российская налоговая система, создание нормативно-правовой основы ее деятельности, а также процесс активного законотворчества в сфере налогообложения вызывают необходимость комплексного научного анализа причин, сущности и последствий отдельных аспектов происходящих явлений.

Экономическая сущность каждого налога зависит от объекта обложения. В условиях демократизации общества и экономической свободы налогообложение выдвигается на лидирующие позиции среди средств воздействия на экономическую деятельность. Налоги уже часто используют не только как средство пополнения бюджета, но и как регулирующий фактор общественных отношений в экономической сфере жизни общества.

Налогообложение производства и реализации алкогольных напитков с точки зрения увеличения поступления денежных средств в бюджет всегда имело для государства стратегическое значение. Необходимость контроля за полнотой поступления налогов, а также социальные проблемы, связанные с потреблением алкогольной продукции, вынуждают государство совершенствовать средства регулирования и контроля хозяйственной деятельности в области оборота алкогольной продукции. В связи с этим, налогообложение производства и реализации алкогольной продукции было выбрано в качестве области для исследования регулирующего воздействия налогов, их функций и пределов.

Анализ действующего законодательства о налогах и сборах и правоприменительной практики позволяет выявить негативные тенденции процесса нормативного регулирования налоговых отношений и разработать совокупность мер, способствующих повышению качества правового регламентирования вопросов исчисления и взимания акцизов.

Для дипломной работы выбрана тема «Совершенствование налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции в Российской Федерации», так как эта тема особенно актуальна по следующим причинам: сложившееся положение в производстве, ввозе и реализации алкогольной продукции негативно отражается на состоянии внутреннего рынка, отечественных товаропроизводителях, собираемости платежей в бюджет. Поэтому совершенствование механизма государственного регулирования рынка алкогольной продукции приобретает важное значение в современных условиях для национальной экономики.

Целью дипломной работы является исследование и совершенствование действующего механизма налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции.

Для достижения поставленной цели потребуются решить следующие задачи:

- рассмотреть налоговое регулирование производства и реализации алкогольной продукции
- изучить теоретические основы возникновения и развития акцизов на алкоголь в Российской Федерации;
- изучить действующий порядок налогового регулирования взимания акцизов на алкогольную продукцию;
- рассмотреть акцизную марку как инструмент для налогообложения;
- изучить зарубежный опыт взимания акцизов на алкоголь;
- проанализировать сложившуюся ситуацию на рынке алкогольной продукции в сфере налогообложения;
- разработать комплекс мероприятий, направленный на увеличение налоговых поступлений в РФ от производства и реализации алкогольной продукции;

- рассчитать экономическую эффективность предложенных мероприятий.

Объектом исследования является механизм государственного налогового регулирования рынка алкогольной продукции в Российской Федерации.

Предметом исследования является действующий механизм исчисления и уплаты акцизов в Российской Федерации.

Период исследования – 2010-2015 гг.

В работе использовались следующие методы исследования: диалектический, статистический, исторический, формально-логический, сравнительно-правовой.

Теоретической и методологической основой дипломной работы являются труды ученых в области государственного регулирования экономики, а также законодательные и нормативные акты РФ, Государственного таможенного комитета РФ, Министерства налогов и сборов РФ.

1 Возникновение и развитие акцизов в Российской Федерации

1.1 Налоговое регулирование производства и реализации алкогольной продукции в РФ

Раскрывая основную тему первой главы работы, хотелось бы рассмотреть понятия налоговой политики и налогообложения в Российской Федерации, так как это необходимо для полного раскрытия темы, выбранной для защиты.

Налоговая система рассматривается экономической наукой как важное звено кругооборота экономических ресурсов. Но так как практика налогообложения опережала теорию, то задачей экономистов, философов и правоведов стало являться научное обоснование объективной необходимости уплаты налогов и определение их сущности.

В ст.8. НК РФ дано определение налога. Налог - это обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.¹

Налоги и налогообложение играют важную роль в эффективности принятия экономических решений. Государство разработало способ сдерживать предпринимательскую деятельность в одном направлении и стимулировать в другом, путем установления налога и его элементов. Налоги и налогообложение имеют большое значение в процессе перераспределения национального дохода страны и ВВП, они могут воздействовать на него на всех стадиях его оборота.

¹ Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) № 146-ФЗ от 31.07.1998

Для того, чтобы налоги выполняли свои функции в полном объеме, необходима эффективная деятельность налоговой политики.

Налоговая политика – это комплекс правовых действий органов власти и управления, определяющий целенаправленное применение налоговых законов. Это также правовые нормы осуществления налогового регулирования, планирования и контроля государственных доходов. Содержание и цели налоговой политики обусловлены социально-экономическим строем общества и социальными группами, стоящими у власти. Цель экономически обоснованной налоговой политики – оптимизация централизации средств через налоговую систему.

Объективно высокая потребность экономики в производстве и реализации алкогольной продукции, а также проблема потенциальной возможности злоупотребления населением алкогольной продукцией влечет за собой необходимость контролировать количество ее потребления через механизмы налогообложения. Можно сделать вывод, что особенности алкогольной продукции как предмета налогообложения настолько значимы, что должны особо учитываться в налоговом законодательстве.

Анализируя действующее законодательство Российской Федерации, можем определить следующие основные задачи налогового регулирования производства и оборота алкогольной продукции: охрана жизни и здоровья людей, защита экономических интересов РФ и поддержка отечественной ликероводочной и винодельческой промышленности. Безусловно, налоговое регулирование производства и оборота алкогольной продукции обеспечивает в первую очередь защиту экономических интересов страны. Производство и реализация алкогольной продукции являются одними из наиболее прибыльных видов деятельности в современном мире.

Регулировать производство и реализацию алкогольной продукции можно при помощи прямых и косвенных налогов. Рассмотрим кратко один из прямых налогов - налог на прибыль. Согласно ст. 249 НК РФ, для целей

налогообложения прибыли, доходом от реализации признается выручка, которая определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары.

Организация-изготовитель при расчете налоговой базы по налогу на прибыль выручку от реализации алкогольной продукции уменьшает на расходы, связанные с производством и реализацией продукции, произведенные в отчетном периоде. При этом расходы должны быть обоснованы и документально подтверждены.

При реализации покупных товаров (алкогольной продукции) налогоплательщик вправе уменьшить доходы от реализации алкогольной продукции на стоимость их приобретения, определяемую одним из методов оценки покупных товаров в соответствии с принятой учетной политикой для целей налогообложения прибыли, а также на сумму расходов, непосредственно связанных с такой реализацией.

Однако основополагающую роль в ценообразовании на алкогольную продукцию играют косвенные налоги - акциз и НДС.

Акцизы и налог на добавленную стоимость - федеральные косвенные налоги, выступающие в виде надбавки к цене товара. По сравнению с налогом на добавленную стоимость, акцизы имеют ограниченную область применения. Они распространяются на узкий перечень товаров отечественного и импортного производства, предусмотренный НК РФ. Налогообложение акцизами осуществляется индивидуально по каждому отдельному виду подакцизных товаров.

В отличие от НДС взимание акциза в отношении алкогольной продукции производится один раз, чаще всего на первой стадии по выходу товара из производства. Сумма акциза, изначально добавленная к отпускной цене товара, на всех последующих стадиях его продвижения становится составной частью цены. При перепродаже товар, по которому акциз был уже уплачен, вновь акцизом не облагается. Установление акцизов по принципу однократности

взимания выгодно отличает их от НДС, так как в определенной мере сдерживает дальнейшее развитие инфляционных процессов.

Официальные объемы годового оборота на алкогольном рынке составляет десятки миллиардов рублей, что делает его одним из самых прибыльных рынков в стране. Посредством налогового регулирования данной сферы государство обеспечивает поступление доходов в бюджет.²

Мы рассмотрели, что представляют собой налоги, налогообложение и налоговая политика, рассмотрели принципы налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции, а также установили, что акциз имеет основную роль в сфере налогообложения производства и реализации алкоголя.

1.2 Понятие акциза и история его развития

В настоящее время возникает сложность в точном определении какие налоги появились раньше – прямые или косвенные. Одна из версий указывает, что более ранней формой были прямые налоги, которыми облагали доходы и имущество налогоплательщика. А акциз пришел к нам из винной откупной системы, которая развивалась в России в XV - XVI вв.

Винные откупа были системой взимания казной дохода от реализации алкогольных напитков. Правовой основой деятельности винных откупов был контракт, который заключали между правительственными органами с откупщиком. Контракт содержал в себе порядок реализации алкогольных напитков.

² Абрамов М.Д. Вопросы совершенствования налоговой системы России / М.Д. Абрамов // Налоговые споры: Теория и практика. – 2012. – № 9.

Доходы, получаемые откупщиком от реализации алкогольных напитков, согласно были собственностью царя. Откупщики не получали оплаты за осуществляемую деятельность. Свои доходы откупщики получали обманывая покупателей крепких алкогольных напитков путем обмера, обсчета, фальсификации продукта. Зафиксированы частые случаи поджога и разгрома царских кабаков. Винные откупа порождали должностные преступления среди чиновников в царской России, взяточничество, коррупцию.

Учрежденная в 1775г. Казенная палата долгое время контролировала поступление податей в Российской империи. Но со стороны этого ведомства за торговлей и промыслами осуществлялся слабый надзор. Генеральную проверку чиновники проводили раз в год для особых поручений. Постоянный же надзор возлагался на волостных старшин и выборных торговых депутатов. Откупную систему резко критиковали специалисты в сфере государственного управления и государственных финансов, таких как А.Н. Радищев, Н.И. Тургенев, и многие другие общественные деятели.

На долю косвенных налогов в 1890г. в государственном бюджете Российской империи приходилось 475 млн. рублей, или 45,4% всех доходов. Главное место среди источников пополнения бюджета занимали доходы от государственной винной монополии и акцизы на алкогольную продукцию. В 1906 году по этим статьям поступило 394 млн. рублей. А прямых налогов поступило гораздо меньше – в сумме более 148 млн. рублей, что составляло лишь 7% всего бюджета государства.

Сбор налогов осуществлял Департамент податей и сборов при Министерстве финансов, его в 1863г. разделили на два самостоятельных департамента: окладных сборов и неокладных сборов. Налогообложением, непосредственно, занимались казенные палаты, входившие в систему Министерства финансов, и образованные при них губернские податные присутствия. Учитывая необходимость осуществления постоянного податного надзора на местах, в 1885г. был создан институт податных инспекторов при

Казенной палате, на которых возложили весь контроль за своевременным и полным поступлением налоговых платежей по всей территории России. В 1896г. Образовали Главное управление неокладных сборов в структуре Министерства финансов, а на местах - губернские акцизные управления, занимающиеся уплатой акцизных сборов. В начале XX в. акциз на водку и спирт занимал первое место среди косвенных налогов. С 1900г. его размер стал зависеть от процентного содержания спирта в ведре напитка и составлял 11 копеек за градус.

Высокую фискальную роль косвенных налогов в формировании бюджета России характеризуют следующие данные. Государственная казна в XVII – XVIII вв. формировалась за счет косвенных налогов на 40 - 50%, к концу XIX в. доля косвенных налогов в доходах бюджета превысила 58%, в начале XX в. поступления от косвенного налогообложения превышали доходы от прямого в 5,6 раза, и составляли 84,8% в структуре государственных налоговых доходов.

До XX в. налогообложение косвенными налогами развивалось путем расширения перечня подакцизных товаров с применением казенных монополий на основные подакцизные товары. Со временем индивидуальное акцизное налогообложение получило настолько широкое распространение, что контроль над уплатой акцизов многочисленными субъектами предпринимательской деятельности стал затруднительным, фискальная эффективность акцизов снижалась по причине роста расходов на налоговое администрирование.

В 1860-х гг. Министерством финансов было предложено заменить акцизную систему казенной винной монополией. Однако осуществление этого проекта выпало на 1894 г., на долю министра финансов Сергея Витте только в 1894 году. Для осуществления необходимы были серьезные финансовые затраты. В 1894г. было утверждено общее положение о казенной продаже алкоголя. Монополия касалась продажи «питей». Частникам были предоставлены винокурение и другое производство напитков, а государство

приобретало спирт от них по ценам, определяемым Министром финансов в зависимости от местных условий винокуренного производства.³

Введенная в 1895г. казенная продажа алкоголя в виде эксперимента в нескольких губерниях, распространилась к началу 20 века на всю европейскую часть России и Западную Сибирь, а в 1904 году была введена и в Восточной Сибири, при этом акцизы на спирт и водку были фактически отменены.

В 1922г. восстановили взимание акцизов на спирт и алкогольную продукцию. Ставки акцизов устанавливали дифференцированными на градус чистого спирта в зависимости от вида, крепости и дальнейшего использования алкогольной продукции.

Также в 1922г. с восстановлением акцизной системы было введено обязательное «обандероливание» (маркировка) подакцизных товаров, которые могли отпускаться из мест производства и обращаться в торговле только в маркированном виде.

Бандероли представляли собой узкие бумажные полоски различных цветов с соответствующими надписями, на концах изображали знаки государственного герба и изготавливались фабрикой государственных знаков.

С переходом к новой экономической политике при введении бандерольной системы планировали постепенно восстанавливать дореволюционный порядок уплаты акциза по подакцизным товарам, подлежащим маркированию, по которому марка служила не только знаком легального происхождения товара, но и свидетельством уплаты акциза. В годы НЭПа акцизы на алкогольные напитки обеспечивали до 14% всех доходов государства.

В конце 1920-х годов с прекращением НЭПа акцизные марки вышли из обращения. Все разнообразные налоговые платежи свели к двум основным:

³ Яковлева Н.В. Акциз и фискальная монополия: история возникновения и перспективы применения. – М.: Компания «Спутник+», 2004. – 198 с.

налогу с оборота и отчислениям от прибылей для государственных предприятий и налогу с оборота и подоходному налогу – для кооперативных.

В настоящее время акцизу дано множество определений. Мы выбрали следующее: Акциз (франц. *accise*), вид косвенного налога, преимущественно на предметы массового потребления, а также услуги. Включается в цену товаров или тарифы на услуги. Важный источник доходов государственного бюджета.⁴

Итак, акцизы являются налогами, налагаемыми на специальный перечень товаров. Товары, облагаемые акцизами, обычно обладают общей характерной чертой: спрос на эти товары мало зависит от уровня дохода. Акцизы были одним из первых налогов, вводимых в периоды экономической трансформации, так как этот налог легко вводить и следить за его уплатой. Эти административные преимущества проистекают из способности налоговых органов осуществлять контроль над физическим объемом определенных товаров вместо того, чтобы полагаться на бухгалтерские книги для его взимания. Исторически, акциз считался налогом на производство, а не на потребление, и налагался на производителя. Этот налог существовал и существует, на базе фиксированной суммы на единицу продукции, эта мера дополняет административные преимущества налога. Кроме того, налог дает значительные доходы, в особенности в расчете на единицу административных издержек, если перечень подакцизных товаров тщательно продуман и включает лишь ограниченный круг товаров.

1.3 Применение акцизных марок в РФ

В Российской Федерации акцизные марки были введены в обращение постановлением Правительства РФ от 14.04.94г. «О введении на территории

⁴ Большой энциклопедический словарь / Ред. А. М. Прохоров . – 2-е изд., перераб. и доп . – М. : Большая Российская энциклопедия, 2000 . – 1456 с.

Российской Федерации марок акцизного сбора». Обязательной маркировке подлежали пищевой спирт, винно-водочные изделия, табак и табачные изделия, ввозимые на территорию России. Алкогольные акцизные марки 1994 года печатались офсетным способом, на них наносили водяной знак “переплетённые волнистые линии”, микротекст и девятизначный номер. Реализация подлежащих маркировке товаров без наличия на них марок акцизного сбора на территории России запрещена с 1.01.95г.

3.08.69г. правительство Российской Федерации приняло постановление «О введении специальной маркировки алкогольной продукции, произведенной на территории РФ». После этого были подготовлены второй и третий выпуски акцизных марок. Новый второй выпуск также печатались офсетным способом, имели трехцветный водяной знак и микротекст “Специальная марка”, код региона и защитная вертикальная полоса. Третий выпуск печатался металлографией.

С 1.01.97г. обязательной маркировке специальной маркой подлежали: спирт питьевой, коньяк, бренди, водка, кальвадос, ликероводочные изделия, вина виноградные и плодово-ягодные и другая продукция с содержанием этилового спирта более 1,5%.

В 1997г. было опубликовано постановление правительства РФ «О специальной маркировке крепких алкогольных напитков, производимых на территории Российской Федерации», которым с 1.04.98г. запрещалось производство, а с 1.06.98г. реализация и продажа алкогольной продукции с содержанием спирта более 28% объема в алкогольной продукции без специальной марки, с определением пределов емкости тары.

Со временем защита совершенствовалась, улучшалась технология печати. С 2005 года стали выпускаться новые акцизные марки. Новый выпуск характеризовался высоким качеством защиты и полиграфии. При изготовлении использовали бумагу с двумя видами волокон и химической защитой, применялось четыре способа печати, защитная нить имела специальные

защитные свойства и находилась под клеевым слоем. Акцизные марки разных видов алкоголя отличались специальной цветовой гаммой. Например, для натуральных вин предназначалась зелено-желтая акцизная марка, а легальная алкогольная продукция свыше 25% имела марку в розово-оранжевых тонах.

В соответствии с постановлением правительства от 24.12.09г. государство в лице «Росалкогольрегулирования» начало выдавать федеральные специальные марки для маркировки алкогольной продукции, производимой на территории РФ. Образцы акцизных марок можно рассмотреть на Рисунке 1, 2, 3.



Рисунок 1 – Образец акцизной марки 1994 года



Рисунок 2 – Образец акцизной марки 1996 года



Рисунок 3 – Образец акцизной марки 2005 года

Приказом № 2017 Федеральной Таможенной службы от 9.10.12г. было произведено разделение всей вино-водочной продукция на 34 вида. Новые

акцизные марки отличаются от старых образцов улучшенной защитой, включающей специальные краски, наличием микротекста и люминесцирующего в ультрафиолетовых лучах волокна.

В России с 1 января 2010г. была введена минимальная цена на розничную продажу водки за 0,5 литра в размере 89 руб. Соответствующий приказ был издан в 2009г. и опубликован в «Российской газете» 16.12.2009г.

Трудности установления государственного контроля за производством и потреблением алкогольных напитков, высокие налоги, устойчивый высокий спрос, обеспечивающий надежные прибыли, сделали сферу алкогольной продукции наиболее криминализированной.

Ежегодное увеличение ставок акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов составляет 10 процентов, что можно увидеть на следующем Рисунке 4.

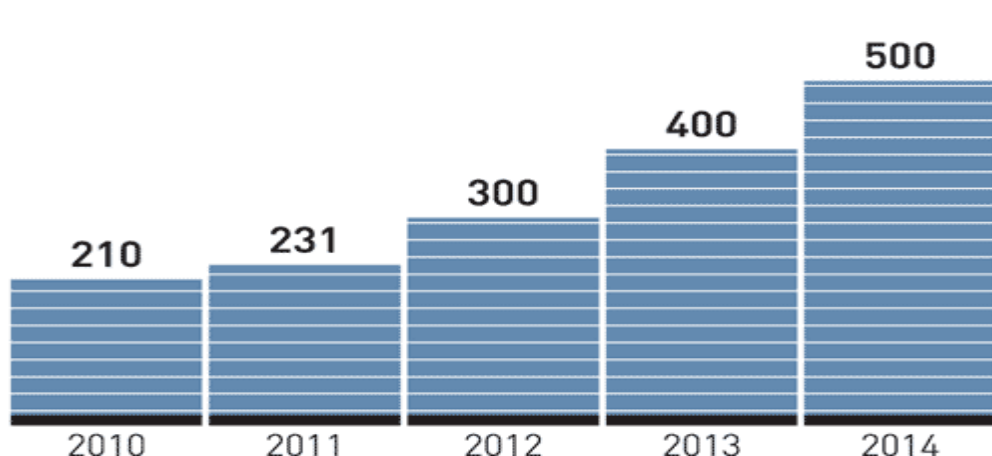


Рисунок 4 – Ставки акциза на алкоголь свыше 9 процентов 2010-2014 гг.

На современном этапе правового регулирования акцизного налогообложения, изыскивая наиболее оптимизированный способ взимания акцизов, законодатель обращается к технике взимания косвенных налогов, которые уже использовались российским государством в XVIII - начале XX века (институт обязательной маркировки отдельных подакцизных товаров,

исчисление и взимание акцизов посредством функционирования режимов налоговых складов).⁵

⁵ Мамрукова, О.И. Налоги и налогообложение. Курс лекций: учебное пособие/ О.И. Мамрукова - М.: Омега-Л, 2004 г. - 220 с.

2 Налоговое регулирование механизма взимания акцизов на алкогольную продукцию.

2.1 Акцизная марка, как документ государственной отчетности и инструмент для налогообложения

Акцизная марка – это специальная фискальная марка для оплаты акцизного сбора на ряд категорий товаров. Также, акцизная марка является документом государственной отчетности, который удостоверяет законность производства и реализации на территории страны определенной продукции, и в том числе позволяет осуществлять налоговый контроль. Благодаря их применению государство получает возможность своевременно выявлять товары не оплаченные акцизом, а покупателям акцизные марки гарантируют качество товара и исключают наличие подделок.

Отметим, что акцизная марка является для государства способом пополнения бюджета. Организации, производящие алкогольную продукцию, приобретают акцизные марки. Потом за счет повышения цен получают обратно те деньги, которые отдали государству за право заниматься своей деятельностью. Алкоголь является товаром с очень низкой себестоимостью. Реальная стоимость алкоголя во много раз ниже той, по которой она отпускается. На Рисунке 5 рассмотрим, из чего складывается стоимость, например, бутылки водки.



Рисунок 5 – Формирование цены единицы крепкого алкоголя в РФ

Согласно действующей редакции закона Российской Федерации от 22.11.95г. «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции», алкогольная продукция с содержанием этилового спирта более 9% объема готовой продукции подлежит обязательной маркировке в следующем порядке:

- алкогольная продукция, производимая на территории Российской Федерации, за исключением алкогольной продукции, поставляемой на экспорт, маркируется федеральными специальными марками. Указанные марки приобретаются организациями, осуществляющими производство такой алкогольной продукции, в государственных органах, уполномоченных правительством Российской Федерации;

- алкогольная продукция, ввозимая на таможенную территорию Российской Федерации, маркируется акцизными марками. Указанные марки приобретаются в таможенных органах организациями, осуществляющими импорт алкогольной продукции.

Маркировка иной алкогольной продукции, а также маркировка иными марками, не предусмотренными федеральным законом, не допускается.

Федеральная специальная марка и акцизная марка являются документами государственной отчетности, удостоверяющими законность производства и оборота на территории Российской Федерации алкогольной продукции, осуществления контроля за уплатой налогов, а также являются носителями информации единой государственной автоматизированной информационной системы (ЕГАИС) и подтверждением фиксации информации о реализуемой на территории Российской Федерации алкогольной продукции в единой государственной автоматизированной информационной системе.

Отметим, подводя итог вышесказанному, что нагрузка по контролю производства и реализации алкогольной продукции ложится не только на государство, но и на налоговые инструменты и налоговые органы. Влияние выделенного свойства алкогольной продукции на налогообложение проявляется в увязывании инструментов налогового контроля и контроля качества. Мы выяснили, что Налоговый кодекс Российской Федерации запрещает реализацию алкогольной продукции, в розничной торговле и общественном питании без маркировки федеральными и региональными специальными марками.

Вышесказанное требует анализа возможностей налога, как инструмента контроля. Так как доказано, что употребление алкогольной продукции связано с серьезными социальными проблемами, это вынуждает государство использовать при регулировании оборота алкогольной продукции различные средства, в том числе и налогообложение, регулирующие свойства которого проявляются в виде налогового давления на оборот алкогольной продукции в

целом или на отдельные виды алкогольной продукции. Учитывая необходимость этого регулирования имеется такой существенный негативный ограничивающий фактор, как наличие у алкогольной продукции множества заменителей по эффекту воздействия на человека (самогон, суррогаты алкоголя, различные химические вещества с эффектом опьянения). В случае роста налоговой нагрузки на алкогольную продукцию происходит смещение потребления на заменители.

Такой эффект в общем может быть рассмотрен как ограничивающий фискальные и регулятивные возможности налога. Указанное свойство алкогольной продукции требует особого внимания к выработке налоговой политики, в том числе в области оборота алкогольной продукции.⁶

2.2 Порядок взимания акцизов в Российской Федерации

Рассмотрим действующий порядок взимания акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации.

Согласно ст. 179 НК РФ плательщиками акцизов являются организации, индивидуальные предприниматели, а также лица, которые перемещают подакцизные товары через таможенную границу Российской Федерации, совершающие операции, которые признаны объектом налогообложения акцизами.

В соответствии с Федеральным законом от № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» производство и поставки алкогольной продукции имеют право осуществлять только юридические лица.

⁶ Фокин Владимир Маратович. Налогово-правовые методы регулирования оборота алкогольной продукции в Российской Федерации : Дис. ... канд. юрид. наук : Москва, 2011 199 с.

В соответствии со ст. 182 НК РФ объектом налогообложения акцизами алкогольной продукции признаются следующие операции:

- реализация на территории Российской Федерации лицами произведенной ими алкогольной продукции;
- продажа алкогольной продукции, конфискованной на основании приговоров или решений судов, арбитражных судов или других уполномоченных на то государственных органов;
- передача алкогольной продукции ее производителями в уставный (складочный) капитал организаций;
- передача лицами произведенной ими алкогольной продукции для собственных нужд;
- ввоз алкогольной продукции на таможенную территорию Российской Федерации.

Более детально информацию по объектам налогообложения акцизами алкогольной продукции и налоговую базу по акцизам можно рассмотреть в Таблице А.1 (Приложение А).

Согласно п. 3 ст. 182 НК РФ к производству приравнивается розлив подакцизных товаров, осуществляемый как часть общего процесса производства данных товаров в соответствии с требованиями государственных стандартов и (или) другой нормативно-технической документации, которые регламентируют процесс производства указанных товаров и утверждаются уполномоченными федеральными органами исполнительной власти.

Особое внимание следует обратить на ст. 11 Закона № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции». Установлены особые требования к производству и обороту алкогольной продукции. В п. 21 данной статьи определено, что производство и оборот (за исключением розничной продажи) алкогольной продукции с содержанием этилового спирта более 15 %

(за исключением водки) вправе осуществлять казенные предприятия, а также иные организации, имеющие оплаченный уставный капитал (уставный фонд) в размере не менее чем 10 млн. руб., причем это ограничение не распространяется на организации, расположенные в районах Крайнего Севера. Что касается водки, то ее вправе производить казенные предприятия, а также иные организации, имеющие оплаченный уставный капитал (уставный фонд) в размере не менее чем 50 млн. руб.

С 1.01.06г., после принятия Федерального закона от 21.07.05г. № 107-ФЗ, из объекта налогообложения исключена операция по реализации алкогольной продукции с акцизных складов оптовых организаций. Это обусловлено тем, что утратил силу подп. 5 п. 1 ст. 182 НК РФ. Такая поправка связана с отменой с 2006 г. режима налогового склада, предусматривающего размещение алкогольной продукции на акцизном складе до момента реализации этого товара покупателям. В результате этого оптовые организации не являются плательщиками акцизов. Обязанность исчислить акциз на алкогольную продукцию возникает у производителей на дату ее отгрузки покупателю.

Рассмотрим порядок расчета суммы акцизов, который предусмотрен в ст. 194 НК РФ. Налоговая база по реализованным подакцизным товарам умножается на ставку акциза. Расчет по подакцизным товарам, на которые установлены специфические ставки акцизов, можно представить в виде следующей формулы:

$$C = O \times A, \quad (1)$$

где

C – сумма акцизов;

O – налоговая база (объем реализованной продукции) в натуральном выражении;

A – ставка акцизов (в руб. и коп. за единицу измерения товара).

Следует обратить особое внимание на то, что организации, которые не учитывают отдельно операции по производству и реализации подакцизных товаров, облагаемых по разным ставкам, должны определять сумму акциза исходя из максимальной ставки (п. 6 ст. 194 НК РФ).

Реализуя подакцизные товары, предприятие должно выделять в платежных документах сумму акциза отдельно. Сумма акциза не выделяется отдельной строкой, если подакцизные товары:

- не облагаются акцизами;
- реализуются на экспорт;
- реализуются организациями, которые не платят акцизы.

Суммы акциза, уплаченные организацией поставщикам при приобретении подакцизных товаров, включаются в стоимость этих товаров. Например, так учитывается акциз по алкогольной продукции, которую организации оптовой торговли приобретают у производителей. Суммы акциза по такой продукции должны включаться в ее стоимость. Но данное правило не действует, если акциз был уплачен по подакцизным товарам, которые используются как сырье для производства других подакцизных товаров. Акциз по таким товарам подлежит вычету при определении суммы акциза, подлежащей уплате в бюджет.

Проанализируем начисление сумм акциза за период 2013-2014 гг.

Предположим, что ОАО «Завод алкогольной продукции» в отчетном периоде реализовало гипермаркету «Магнит» 3 тыс. бутылок водки (емкость бутылки 0,5 л.) крепостью 40%. В отчетном периоде ОАО «Завод алкогольной продукции» приобрел у завода по производству спирта 900 литров спирта (содержанием этилового спирта 96%). В отчетном периоде приобретенный спирт полностью оплачен и израсходован в производство. Рассчитаем сумму акциза по алкогольной продукции с учетом увеличения ставок в 2014 г. по сравнению с 2013 г. Расчет представлен в Таблице 1.

Таблица 1 – Анализ суммы акциза

Год	Ставка, (руб)		Объем реализованной продукции	Емкость бутылки, (литр.)	Крепость водки, (%)	Сумма акциза, (руб.)
	Этиловый спирт	Алкогольная продукция				
2013	27,70	210	3000	0,5	40	126000
2014	30,50	231	3000	0,5	40	138000

Далее рассмотрим налоговые вычеты по акцизам и порядок их применения, который определен в ст. 200 и 201 НК РФ. Вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных поставщиком, в которых сумма акциза должна быть выделена отдельной строкой, и документов, подтверждающих оплату приобретенных товаров по цене с акцизом. Если приобретенные подакцизные товары были оплачены третьими лицами, то налоговые вычеты производятся, если в расчетных документах указано наименование организации, за которую произведена оплата.

В том случае, когда подакцизные товары приобретены за рубежом, акциз принимается к вычету на основании таможенных деклараций или иных документов, подтверждающих ввоз товаров в Российскую Федерацию и уплату акциза при ввозе этих товаров. Если в расчетных документах сумма акциза отдельно не указана, тогда возместить акциз по приобретенным товарам нельзя. Суммы акциза принимаются к вычету только в той части, в которой подакцизное сырье списано на производство фактически реализованной алкогольной продукции (п. 3 ст. 201 НК РФ). Причем если сырье списано в производство в одном налоговом периоде, а оплачено оно было в другом налоговом периоде, то вычеты по акцизам производятся в том периоде, когда произведена оплата сырья.

Определяя размер этого вычета, налогоплательщику следует обратить внимание на п. 2 ст. 201 НК РФ. В нем указано ограничение суммы акциза, подлежащей вычету. Сумма вычета не может превышать суммы акциза, рассчитанной по следующей формуле:

$$C = (A \times K) : 100 \% \times O, \quad (2)$$

где

C – сумма акциза, уплаченная по спирту, использованному для производства вина;

A – ставка акциза за 1 л 100 % (безводного) этилового спирта;

K – крепость вина (в %);

O – объем реализованного вина.

Если к вычету предъявлена сумма, превышающая величину, рассчитанную по этой формуле, разница относится за счет чистой прибыли предприятия.

Согласно п. 5 ст. 194 НК РФ общая сумма акциза, подлежащая уплате в бюджет по подакцизным товарам, исчисляется по итогам каждого месяца. При этом ст. 200 НК РФ установлено, что налогоплательщик вправе уменьшить общую сумму акциза, начисленную в бюджет, на величину налоговых вычетов.

Бывает, что сумма налоговых вычетов в каком-либо месяце превышает общую сумму акциза, начисленную в бюджет. Согласно п. 5 ст. 202 НК РФ организация в указанном месяце акциз не уплачивает. Разницу она может зачесть в счет предстоящих платежей по акцизу. Здесь рассмотрим анализ суммы акциза на алкоголь с учетом вычета. Расчет представлен в Таблице 2.

Таблица 2 – Анализ суммы акциза с учетом вычета

Год	Исчисленная сумма акциза (руб.)	Налоговый вычет (руб.)	Сумма акциза в бюджет (руб.)
2013	126000	23933	102067
2014	138000	26352	111648
Отклонение (руб.)	12000	2581	9581

Можно сделать вывод, что с увеличением ставки в 2014 г. на 21 руб. государственный бюджет получил на 9 581 руб. больше (111 648 - 102 067), по сравнению с 2013 г. Это привело к росту розничных цен почти на 12%.

Не зачтенная в течение трех налоговых периодов сумма акциза возвращается налогоплательщику по его заявлению. Порядок возврата налога предусмотрен в ст. 203 НК РФ.

Что касается сроков уплаты акцизов, то по алкогольной продукции акциз следует уплачивать равными долями в два срока:

- не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным;
- не позднее 15-го числа второго месяца, следующего за отчетным.

Акциз уплачивается по месту производства алкогольной продукции.

Налоговые декларации по акцизам нужно представлять в налоговую инспекцию не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным месяцем.

Таким образом, мы рассмотрели порядок взимания акцизов на алкоголь на территории Российской Федерации.

2.3 Зарубежный опыт взимания акцизов на алкоголь

Рассмотрим зарубежный опыт взимания акцизов на алкоголь в нескольких развитых странах Европы, таких как Финляндия, Швеция, Франция.

В Швеции в 1971г. в результате слияния нескольких государственных учреждений было создано Государственное налоговое управление. Созданное налоговое управление подчиняется Министерству финансов и правительству страны, оставаясь при этом независимым от правительства. Контроль за поступлением акцизов, а также за постановку на учет владельцев акцизных складов и регистрацию товарополучателей подакцизных товаров осуществляет Особая налоговая инспекция.

В Швеции сдача отчетности на бумажном носителе давно ушла в прошлое. Бухгалтеры направляют через интернет декларации по всем налогам, заверяя их электронной печатью.

Малые фирмы с ежегодным оборотом менее 1 млн. шведских крон (примерно 7,85 млн. руб.) сдают отчетность один раз в год - до 31 марта. Средними считаются фирмы, оборот которых за год составляет от 1 до 40 млн крон (от 7,85 млн. до 314 млн. руб.). Бухгалтеры этих компаний должны отправлять декларации по всем налогам в налоговую инспекцию каждый месяц до 12-го числа второго месяца после отчетного. Сложнее всего бухгалтерам крупных организаций, годовой оборот которых превышает 40 млн. крон. Перечислять налоги и заполнять декларации им нужно дважды в месяц, до 12-го и 26-го числа.

В 1998 г. в ходе реформы по стандартизации налогового законодательства был введен единый налоговый счет. У каждого налогоплательщика в его налоговом управлении один такой счет. На этот счет перечисляются все налоговые платежи. По данным налогового счета можно получить информацию обо всех уплаченных суммах налогов.

Перечень товаров облагаемых акцизным налогом в Швеции шире, чем установленный российским налоговым законодательством. В этой стране акцизы взимаются с энергоносителей, окиси углерода, природного гравия, серы, атомной энергии, инсектицидов, алкогольной продукции, табачных изделий, дивидендов, рекламы, азартных игр, лотерей, выигрышей, а также там взимается особый акциз на групповое страхование жизни.

В Швеции большинство акцизов было введено не только для пополнения доходной части бюджета. Как правило, введение очередного акциза определяется финансовыми, политическими и социальными проблемами. Характерным примером акцизов, введенных в качестве инструментов влияния на потребление, являются акцизы на алкоголь, табак и энергию. По табачным изделиям, алкоголю и алкогольным напиткам, действуют общие правила уплаты акцизов, принятые в Евросоюзе. Главный смысл этих правил сводится к тому, что обязанность по уплате акциза по таким товарам наступает если они произведены в странах ЕС или ввезены в них. В государствах Евросоюза товары могут свободно обращаться без наступления налоговых последствий. Налог с этих товаров уплачивается когда они поступают к потребителю.

Акцизы на алкоголь уплачивают:

- сертифицированные владельцы складов;
- шведские профессиональные производители подакцизных товаров;
- получатели подакцизных товаров - как зарегистрированные, так и незарегистрированные;
- сертифицированные налоговые представители;
- продавцы подакцизных товаров через каталоги и прочие каналы;
- лица, отправляющие в Швецию (получающие в Швеции) подакцизные товары из стран ЕС;

- лица, импортирующие подакцизные товары из стран, не входящих в Евросоюз.⁷

Ставки акцизов на алкогольную продукцию в Швеции являются специфическими и устанавливаются в зависимости от крепости алкогольной продукции. Рассмотрим соотношение ставок акцизов на алкоголь в соотношении с Российской Федерацией с помощью Таблицы Б.2 (Приложение Б).

Если рассматривать систему налогообложения в Финляндии, то она характеризуется отлаженным механизмом контроля за уплатой налогов и стабильностью. Учитывая то, что уровень налогов достаточно высок, система законодательства предусматривает значительные налоговые льготы, которые позволяют уменьшить налогообложение до более низкого уровня.

Акцизным налогом облагается целый ряд товаров: алкогольные напитки, табачные изделия, безалкогольные напитки, пищевые жиры, сахар, корма (в виде отходов маслосеменной промышленности), удобрения, белковые корма, жидкое топливо, смазки, электроэнергия и ряд энергоносителей. Ставки акцизных сборов дифференцированы. Сейчас в Финляндии самые высокие в Европе цены на алкоголь, который можно купить только в подконтрольных государству магазинах.

В Финляндии есть особые магазины компании «Алко», где торгуют винами и крепкими напитками. Эта государственная компания сосредоточила в своих руках почти весь алкогольный бизнес: законы, планирование, технологии, статистику, ценообразующую политику, налоги, экспорт и импорт. В «Алко» существуют отделы, которые контролируют использование этилового

⁷ Подгорная, Т.К. Зарубежный опыт: акцизы в налоговой системе Швеции / Т.К. Подгорная // Российский налоговый курьер. – 2005. – №10.

спирта, занимаются лицензированием и контролем мест, где существует использование алкоголя.

Финляндия считается одной из самых пьющих стран. Потребление алкоголя там составляет 12,5 литров спирта на человека в год. Нельзя сказать, что правительство Финляндии устраивает ситуация, сложившаяся не за одно столетие. Местное правительство на протяжении всего существования государства предпринимало неоднократные попытки улучшить ситуацию. Отсюда и «сухой закон», который действовал с 1919 до 1932 года. Сразу после отмены этого закона, государство отдало монополию на ввоз, производство и продажу алкоголя государственной компании. Сейчас же там действует государственная монополия на продажу алкоголя.⁸

Если сравнивать Финляндию и Россию, то в вопросах с алкоголем и в Финляндии и в России в настоящее время помимо многих противоречий, имеются так же и общие черты. В обеих странах государство заинтересовано в регулировании производства и продажи алкоголя и в уменьшении социальных отрицательных последствий от чрезмерного употребления.

Уровень налогов во Франции – один из самых высоких в мире. Тем не менее, жители Франции ответственно относятся к заполнению ежегодной налоговой декларации.

Бюджет страны более чем на 90% состоит именно из налоговых поступлений. Количество всех налогов и сборов превышает 200 наименований. При централизованной системе законодательства в сфере налогообложения местным органам самоуправления отводится относительная автономия. Они имеют право самостоятельно устанавливать местные налоги, их ставки и порядок взыскания.

⁸ Спирт экспресс. Новости алкогольного рынка [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://spirt-express.ru/novosti/analitika/650/>

Во Франции, где потребление алкогольных напитков на душу населения достаточно высоко, алкоголизм признали серьезной проблемой. Общий уровень и структура потребления алкогольных напитков на протяжении длительного времени не имели существенных изменений. В структуре потребления алкогольных напитков вино составляет 80%.

Значительное употребление алкоголя во Франции обусловлено многими факторами и прежде всего развитым виноградарством. Издавна вино во Франции считается обязательной составной частью крестьянского питания, элементом социальной жизни страны в целом. Почти 72% женщин и 83% мужчин убеждены, что вино полезно для здоровья. Виноделие является одной из важнейших отраслей производства во Франции.⁹

Налоговая система Франции имеет много общего с российской налоговой системой, несмотря на то, что это государство не является законодательно федеративным, и с точки зрения организации государственных финансов представляет собой жестко централизованную систему, построенную на государственном и местном уровнях.

В заключение данного параграфа для сравнения приведем данные о потреблении алкоголя в некоторых странах Европы (Рисунок 6).

⁹ Деларина. Информационный портал о самой западной Европе [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://delarina.info/encyclopaedia/shtuchki/problems/>

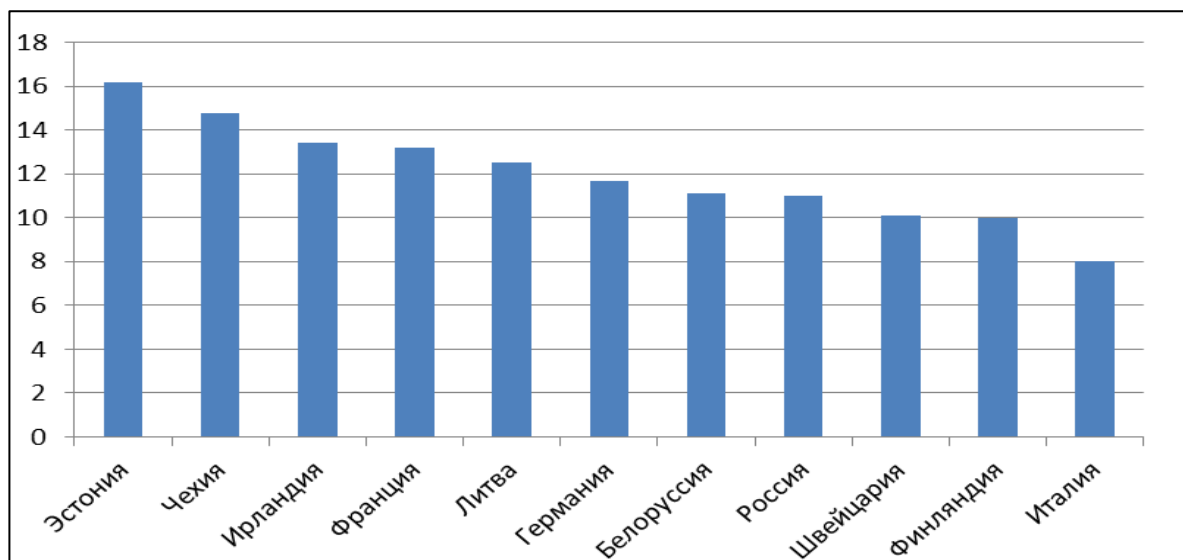


Рисунок 6 – Уровень употребления алкоголя в европейских странах.

На данном рисунке мы увидели, что Россия занимает далеко не первое место по уровню употребления алкоголя, что стимулирует к дальнейшим действиям на пути к оздоровлению нации.

Таким образом, рассмотрев налогообложение акцизами алкоголя на примере некоторых стран, можно сделать вывод, что механизм Российского налогообложения акцизами алкогольной продукции нуждается в совершенствовании.

3 Мероприятия по совершенствованию налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции в Российской Федерации

3.1 Анализ ситуации на рынке алкогольной продукции в сфере налогообложения

Сложности установления государственного контроля за производством и реализацией алкогольных напитков, высокие налоги, устойчивый высокий спрос, обеспечивающий надежные прибыли, сделали сферу алкогольной продукции наиболее криминализированной. Государственный бюджет по многим причинам недополучает значительные средства. В бюджет федерации поступает не весь объем налогов, которые налогоплательщики обязаны уплачивать при соблюдении налогового законодательства. Решение задачи повышения уровня собираемости акцизов позволило бы увеличить поступления средств в бюджет. Сложившееся в последнее время положение в производстве, ввозе и реализации алкогольной продукции отрицательно сказывается на состоянии внутреннего рынка, отечественных товаропроизводителей, собираемости платежей в бюджет. В связи с этим проблемы производства, экспорта, импорта, продажи и потребления алкогольной продукции на внутреннем рынке в силу особенности ее потребительских качеств приобретают особое значение в современных условиях для экономики России.

Совершенствование акцизного налогообложения алкогольной продукции остается одной из наиболее острых проблем, требующих решения в рамках реформирования законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. Обычная практика, заключающаяся в ежегодном увеличении ставок акциза, значительно усложняет сложившуюся ситуацию.

По оценкам экспертов, доходы, полученные за счет увеличения ставок на крепкую продукцию, сопоставимы с затратами на устранение последствий

увеличения ставок. К таким последствиям относят лечение отравившихся суррогатным спиртным, выплата пособий и дальнейшая реабилитация. Можно сделать вывод, что для снижения отравлений суррогатным алкоголем, сокращения объемов нелегального производства алкоголя и увеличения поступления акцизных выплат в бюджетную систему Российской Федерации необходимо разрабатывать комплекс мер по регулированию алкогольного рынка, которые будут способствовать легализации производства и реализации алкогольной продукции.

В Европе страны, производящие вина, например Франция, проводят протекционистскую государственную политику в отношении виноделия. Для местных производителей винодельческой продукции предусматриваются различные льготы и преференции. Данная политика является отражением исторически установившейся в этих странах идеологии: борьба с алкоголизмом ведется не путем уничтожения собственной легальной алкогольной промышленности, а через развитие национальных традиций виноделия, повышение и пропаганду интереса к культуре употребления вина, переориентацию потребителя на алкоголь с меньшим содержанием спирта, на менее вредные для здоровья вина.

До присоединения Крыма, в России, по данным Росстата, было 62,4 тыс. га виноградников. Теперь, с учетом виноградников Крыма, в России 99,6 тыс. га. Чтобы обеспечивать себя вином из собственного винограда на 90%, России требуется 350 тыс. га виноградников. Для того, чтобы удовлетворить эти потребности, необходимо ввести программу по возрождению виноградников и развитию виноделия в России.¹⁰

С 1.01.16г. вступил в силу Закон, который определяет основы регулирования правоотношений в области виноделия и виноградарства.

¹⁰ РосБизнесКонсалтинг[Электронный ресурс] – Режим доступа
<http://www.rbc.ru/ins/business/28/05/2015/>

Законом определен понятийный аппарат правового регулирования данной сферы, установлены полномочия органов власти всех уровней по регулированию виноделия и виноградарства, порядок формирования региональных реестров виноградных насаждений и особенности правового положения саморегулируемых организаций. Виноградники виноградарских и винодельческих хозяйств обязаны будут учитываться в региональных реестрах виноградных насаждений, формируемых на основе деклараций этих хозяйств. Закон предусматривает стимулирующие меры для развития виноградарства и виноделия на федеральном и региональном уровнях путем предоставления государственной поддержки виноградарским и винодельческим хозяйствам.

В начале 2015 года доля российского вина на рынке достигла рекордного за последние 20 лет показателя — 75% объема. В последние годы она не поднималась выше 60%. Если российских вин раньше на полке магазина было 25%, то сейчас — 40%. Присоединение Крыма, введение санкций, волна патриотических настроений — главные причины увеличения российского производства вина и сокращения импорта.

Но и сейчас Россия вынуждена импортировать определенное количество виноматериалов. При этом возникает проблема в таможенном декларировании и классификации виноматериалов. Проблема идентификации вин заключается в том, что в НК РФ отсутствует определение "натуральной" алкогольной продукции для целей налогообложения. А так как единые критерии отнесения вин к категории натуральных не установлены, у недобросовестных участников внешнеэкономической деятельности появляется возможность заявлять недостоверные сведения о товаре с целью занижения таможенных платежей. В результате подавляющее большинство виноградных вин, ввозимых в Российскую Федерацию, декларируются, как натуральные и облагаются акцизом по минимальной ставке.

Что касается пива, то по данным Казначейства России доходы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации от уплаты

акциза на производство пива на территории государства по итогам 2010 г. составили 30,2 млрд руб. Рынок пива стремительно развивается, и вот уже в 2015 г. доля поступления акцизов с пива увеличилась до 130,2 млрд. руб.¹¹ Положительные результаты развития рынка пива за последние годы позволили рассматривать пивоварение как прибыльный источник пополнения бюджета и компенсации выпадающих доходов от производства нелегального крепкого алкоголя.

Российской акцизной политике будет сложно заставить потребителей отказаться от крепкого алкоголя. Структура потребления алкоголя в России «северного типа» — преобладает крепкий (Рисунок 7).

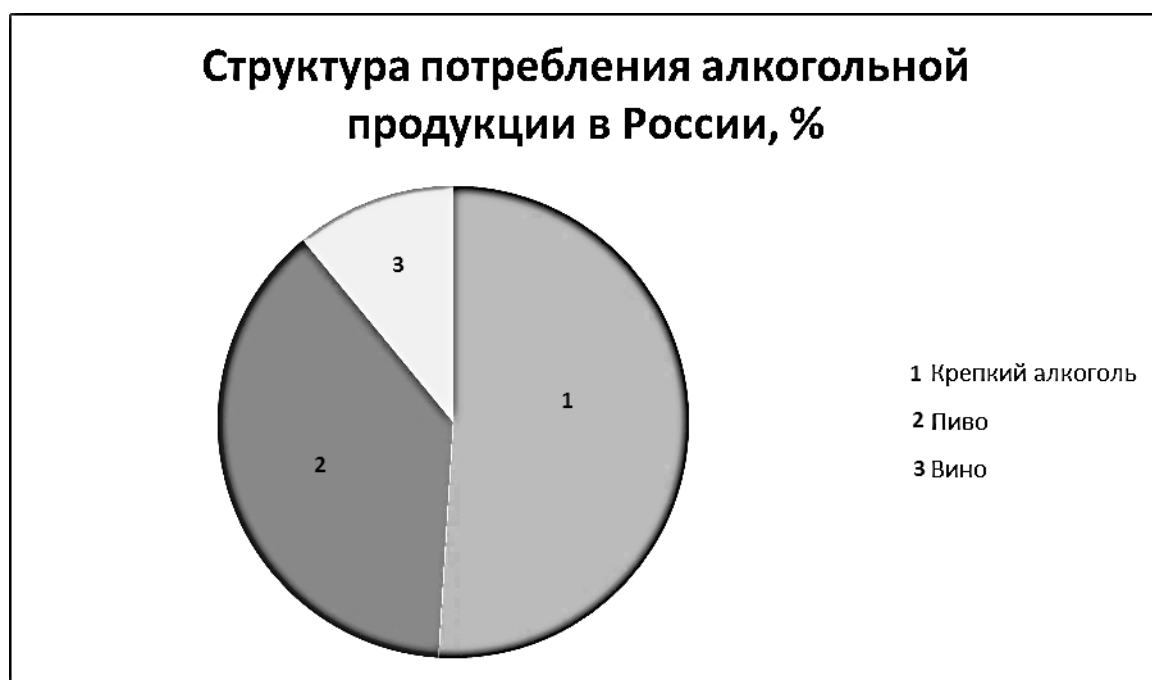


Рисунок 7 – Структура потребления алкогольной продукции в России

Налогообложение алкоголя в России имеет в основном фискальную направленность и мало влияет на объем потребления. Потребление пива снижалось в 2008-2009 гг., а с 2011 г. начало расти, несмотря на трехкратное повышение акцизов в 2010 г. На объем потребления влияли демографические

¹¹ Ведомости [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://m.vedomosti.ru>

факторы: в 2008-2009 гг. на рынок выходили родившиеся в 1990 г., когда был спад рождаемости. На пиве государство опробовало фискальную программу по увеличению ставок, а с 2012 г. запустило ее и для крепкого алкоголя. В 2011 г. государство собрало в бюджет акцизов на 200 млрд. руб., в 2012 г. — 250 млрд. руб., в 2013-2014 гг. сборы выросли еще на 30-35 млрд. Поэтому, «фискально» государство выигрывает, а социально проигрывает.

Анализ зачисления сумм акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию в бюджетную систему Российской Федерации на основе налоговой статистики с учетом направлений развития макроэкономической ситуации, а также, воздействия отраслевых и региональных факторов, имеет важнейшее практическое значение для анализа функционирования системы налогообложения стране в целом. Для того, чтобы доказать это, проанализируем данные Таблицы В.3 (Приложение В).

Структура поступления акцизных начислений на алкогольную и спиртосодержащую продукцию в бюджетную систему в общем по Российской Федерации, на основании данных Таблицы В.3, показывает, что акцизы на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, уплачиваемые по товарам, производимым на территории РФ, и по товарам, ввозимым на территорию РФ, формировали доходную часть бюджетной системы Российской Федерации, например в 2013 г. в следующих размерах:

- акцизы на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, производимую на территории РФ, составили 273,7 млрд. руб. или 1,1% суммы доходов бюджетной системы страны;

- акцизы на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, ввозимую на территорию РФ - 63,4 млрд. руб. или 0,3% суммы доходов бюджетной системы страны.

Таким образом, сумма поступивших акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, администрируемых налоговыми и таможенными органами, в совокупности составляла: в 2011 г. - 0,7%; в

2012 г. - 1,1%; в 2013 г. - 1,4% от всех доходов бюджетной системы России, то есть занимала одно из последних мест среди налоговых доходов бюджетной системы России. Анализ поступлений акцизов на отдельные виды алкогольной продукции в общей сумме, акцизов на алкогольную продукцию, поступивших в бюджетную систему в целом по стране, по данным таблицы 5 показывает, что в общей сумме акцизов на алкогольную продукцию, поступившей в бюджетную систему в целом по стране, как на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, ввозимую на территорию страны, так и на произведенную на территории, наибольшую долю в 2013 г. составляли:

- акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов (за исключением вин) - 51,0%, в том числе 43,0% - по товарам, производимым на территории РФ, и 8% - по товарам, ввозимым на территорию РФ;

- акцизы на пиво - 42,3%, в том числе: 40,9% - по товарам, производимым на территории РФ, и 1,4% - по товарам, ввозимым на территорию РФ;

- акцизы на вина - 3,7%, в том числе: 2,4% - по товарам, производимым на территории РФ, и 1,3% - по товарам, ввозимым на территорию РФ.

Проанализировав Таблицу В.3 мы увидели, что акцизы на пиво в 2011г. занимали большую долю в общей сумме акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, но уже с 2012 г. наибольшую долю в общей сумме акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию, стали занимать акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9% (за исключением вин), доля которых возросла с 26,2% в 2011 г. до 51,0% в 2013 г.

Можем сделать вывод, что акцизы на производство и реализацию не являются основным доходообразующим налогом бюджетной системы Российской Федерации, так как их доля в доходах бюджетной системы, хоть и

возросла за исследуемый период, но, все равно, составляла менее полутора процента доходов государства.¹²

3.2 Регулирование налоговой политики в сфере производства и реализации алкогольной продукции

В настоящее время при разработке налоговой политики в отношении акцизов, как в целом, так и в сфере налогообложения алкогольной продукции, государством выдвигаются задачи формирования стабильных и масштабных доходов государственного бюджета. Поставленные государством цели осуществимы при помощи определения оптимальных ставок акциза, что является наиболее трудной задачей.

С одной стороны, ставка должна обеспечивать достаточные поступления в бюджет, а с другой, оценить потенциальное влияние предполагаемого размера ставки на процессы производства и реализации алкогольной продукции.

Для того что бы проанализировать и оценить обоснованность налоговой политики государства на современном этапе, рассмотрим ставку акциза на алкогольную и спиртосодержащую продукцию за период 2010-2015г. на примере Таблицы Г.4 (Приложение Г).

В течение исследуемого периода наблюдался рост ставки акциза, который сопровождался следующими негативными изменениями:

- увеличением нелегального объема производства алкогольной продукции и, как результат, падением размера акцизных поступлений в бюджет РФ. В январе 2013г. производство водки по сравнению с декабрем 2012г. сократилось

¹² Бушмин, Е.В. Очередные меры по регулированию алкогольного рынка, или о вине, пиве и акцизах / Е.В. Бушмин // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 9.

на 77%, производство коньяка – на 60%, а вина – на 40%. Также в сравнении с январем 2012г. произошло снижение выпуска алкоголя от 10% до 30% в зависимости от вида напитка;

- увеличением объема потребления алкогольной продукции населением, не смотря на рост ставки акциза на алкоголь и цен на него, за счет употребления суррогатов, ростом смертности от алкогольных отравлений, и, как следствие, увеличение затрат на лечение, восстановление и реабилитацию людей, отравившихся некачественным алкоголем.

Зависимость уровня нелегального производства и изменений налоговых поступлений акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9% от ставки акциза представлены в Таблице 3.

Таблица 3 - Анализ зависимости изменения объема нелегального производства алкоголя от изменения налоговой ставки

Год	Ставка, руб./л	Прирост ставки, (%)	Поступление в консолидированный бюджет, млрд. руб.	Прирост поступлений, (%)	Расчетный уровень нелегального производства, (%)
2010	210	10	67,3	11,7	37,5
2011	231	10	65,2	–3	40,0
2012	320	30	71,9	10,2	45,2
2013	400	33	–	–	–

Анализ зависимости объема нелегального производства алкоголя от изменения налоговой ставки в 2010 – 2013 гг. показывает, что, при повышении

ставок акциза превышающем рост уровня инфляции, сразу сокращается легальное производство алкогольной продукции.¹³

Рост ставок акциза подразумевает увеличение минимальной розничной цены. Например, стоимость бутылки водки объемом 0,5 л. с 1.01.13г. составляла 170 рублей. Таким образом, водка подорожала на 36%— со 125 рублей в 2012 году.

Из-за увеличения стоимости продажи легальной крепкой алкогольной продукции в 2013 году сократился на 10% — весь этот объем был компенсирован ростом продаж суррогатного алкоголя.

В данной ситуации можно проследить закономерность: при превышении оптимального уровня ставки налога поступления по этому налогу в бюджетную систему снижаются за счет уменьшения налоговой базы. Происходит это потому что налоговая база, в свою очередь, сокращается в связи с невыгодностью производства в целом или невыгодностью легального производства при слишком высоких ставках налога.

В связи с этим, от 01.07.14г. Правительством РФ был одобрен правовой акт «Основные направления налоговой политики на 2015г. и плановый период 2016 и 2017гг., которым предусмотрено сохранение размеров ставок акцизов в 2015 и 2016гг. на крепкую алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9% и алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта до 9%. А в 2017г. — проиндексировать ставки в размере ожидаемой инфляции.

Такой подход должен сократить объемы нелегальной продукции, поспособствовать выходу производителей на легальный рынок, что повлечет за собой увеличение налоговых поступлений в бюджет страны.

29.06.15г. вступил в силу Закон РФ №182-ФЗ о внедрении ЕГАИС, который внёс ряд поправок в прежнюю формулировку и действие закона

¹³ Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/finans/fin23.htm

1995 г. (№171-ФЗ от 22.11.1995). Система ЕГАИС (единая государственная автоматизированная информационная система), направлена на автоматический контроль государством за всеми этапами производства и реализации этилового спирта, а также всех видов продукции, которая его содержит (в основном это алкогольные спиртосодержащие напитки). В базу данных ЕГАИС автоматически вносится информация об объемах, крепости, форме выпуска и химическом составе спиртосодержащей продукции.

Система контролирует движения каждой бутылки алкогольного напитка, выходящей с конвейера производителя, поступление в продажу и попадание непосредственно к потребителю. При помощи ЕГАИС у органов служб государственного контроля появилась возможность отследить весь путь алкогольной продукции от производителя до корзины потребителя.

Внедрение ЕГАИС в розницу перекроет каналы сбыта для контрафактной продукции. Главной проблемой является то, что вся ответственность за обнаруженную контрафактную продукцию лежит на ее владельце. Это означает, что если магазин купил у поставщика или производителя контрафакт, то он стал его владельцем, и отвечать будет он. Поймать контрафакт с 1.07.16г. можно будет на кассе, которая будет сообщать в ЕГАИС данные по проданным акцизным маркам. Если через магазин прошла поддельная акцизная марка, то вина за такую продажу будет возложена на магазин, а не на поставщика или производителя.¹⁴

От 5.04.16г. был принят Федеральный закон № 101-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и главу 22 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» направленный на совершенствование механизма взимания акцизов с алкогольной продукции и авансовых платежей, в целях противодействия уклонению от уплаты. В законе уточняется порядок учета

¹⁴ Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www/fsrar.ru>

возврата подакцизных товаров при определении налоговой базы, исключая возможность уменьшения налоговой базы при возврате покупателем алкогольной или подакцизной спиртосодержащей продукции. Это связано с тем, что возврат такой продукции осуществляется только в случае, если она некачественная, и следовательно, подлежит уничтожению и не может быть впоследствии реализована.

ФНС предоставляется право при проведении камеральной проверки налоговой декларации по акцизам, в которой заявлен налоговый вычет, истребовать документы у налогоплательщика, подтверждающие фактический возврат спиртосодержащей продукции и правомерность применения данных вычетов.

В законе уточняются особенности освобождения от налогообложения при реализации подакцизных товаров за пределы территории РФ и требования к банковской гарантии. Производители алкогольной и спиртосодержащей продукции, реализующие ее за рубеж, в отношении которых установлена обязанность по уплате авансового платежа акциза, вправе представить в налоговый орган одну банковскую гарантию в целях одновременного освобождения от уплаты акциза при такой реализации и от уплаты аванса.

Итак, в данном параграфе рассмотрены некоторые, на наш взгляд самые существенные, методы регулирования налоговой политики за последние годы в сфере производства и реализации алкогольной продукции, предпринимаемые государством в целях оптимизации взимания акцизов в Российской Федерации. И можно сделать вывод что государство, утверждая новые законы, улучшает условия для увеличения поступления налогов в бюджет страны, и легализации производства и реализации алкогольной продукции.

3.3 Мероприятия и предложения по совершенствованию налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции в Российской Федерации

Проанализировав все вышесказанное, мы пришли к выводу, что, несмотря на всю деятельность государства по оптимизации порядка взимания акцизов на территории Российской Федерации, налоговая политика в этой сфере все еще требует совершенствования. В данном разделе хотелось бы сделать некоторые предложения по совершенствованию акцизного налогообложения.

Самым негативным явлением, с которым надо разбираться в первую очередь, является нелегальный оборот алкогольной продукции, так как именно это явление, как мы выяснили, приводит к негативным экономическим и социальным последствиям. Здесь, однозначно необходимо ужесточение мер за изготовление и реализацию контрафактного алкоголя, а также подделку акцизных марок. Но прежде, конечно, необходимо усилить контроль за производством и реализацией алкогольной продукции, так как борьба с нелегальной алкогольной продукцией невозможна без совершенствования механизмов контроля производства и оборота такой продукции. Здесь можно предложить следующее:

- модернизировать существующую систему ЕГАИС, либо перевести контроль за алкогольным рынком с ЕГАИС на региональные власти;
- разработать комплекс мер по усилению контроля перемещения этилового спирта на территории Российской Федерации, введя лицензирование указанного вида деятельности и оснатив парк транспортных средств, используемых для перевозки спирта, современными системами контроля их передвижения, например, с помощью глобальной навигационной спутниковой системы ГЛОНАСС;
- в настоящее время в таможенных органах не имеется четкой схемы таможенного контроля с использованием исследования товаров в таможенной

лаборатории. Здесь можно порекомендовать как вариант «жесткого контроля» - взятие проб спирта этилового и алкогольной продукции на пограничных переходах при следовании груза в место таможенного оформления. Предпочтительным будет являться экспертиза в таможенных лабораториях, так как в этом случае проводится криминалистическая экспертиза документов, исследуется природа добавок в спирте, кроме того, таможенное оформление не потребует дополнительных затрат на исследование товара.

Несомненно, для того, чтобы реализовать вышеперечисленные мероприятия, понадобится дополнительный штат сотрудников. Поэтому, еще одним предложением будет создание отдельной службы по контролю за взиманием акцизов. Возможно, рационально использовать в этом случае вышеуказанный пример Швеции, где акцизным налогообложением занимается отдельная организация. Естественно, создание такой службы понесет немалые дополнительные расходы. Однако, эти расходы несоизмеримы с потерями, приносимыми бюджету Российской Федерации нелегальным рынком алкогольной продукции.

Так же можно ужесточить наказание за подделку акцизных марок. Действующее законодательство устанавливает за изготовление, сбыт и использование поддельных акцизов предусматривает наказание в виде штрафов. Такое наказание за подделку акцизных марок возможно является причиной сохранения высокого процента оборота контрафактного товара. Можно приравнять данное деяние к производству, хранению, перевозке и сбыту поддельных купюр, монет. УК РФ предусматривает за такое преступление наказание в виде лишения свободы на длительные сроки. Возможно с ужесточением наказания количество контрафактного товара на алкогольном рынке сократится.

После присоединения Крыма к России, в нашей стране появилась уникальная возможность развивать виноделие, что будет способствовать вытеснению импортного алкоголя с отечественного рынка и увеличению

российского производства. Необходимо произвести инвентаризацию земель, и не допустить застройку земель сельскохозяйственного назначения. Сейчас можно увеличить площади виноградников Крыма до 150 тыс.га, и тогда общая площадь виноградников России увеличится до 212,4 тыс.га.

Посчитаем, сколько литров вина можно получить с 1 га виноградников в Крыму. Ответ здесь не может быть однозначным. Все зависит от местности, сорта винограда и возраста виноградника. Урожайность винограда, достигшего периода плодоношения, может достигать 20000 л/га и более. Каберне, один из самых хитовых сортов в среднем дает 9000-10000 л/га, а такие сорта, как Рислинг, Шардоне - 10000-12000 л/га. Таким образом, если в среднем, как мы установили, с 1 га возможно получить около 15000 л/га вина, то с имеющихся в России 99,6 тыс. га мы получаем приблизительно 1494 млн.литров.

После внедрения программы по увеличению территории под выращивание винограда, мы будем получать около 3186 млн.литров. Объем вина увеличится почти в 2 раза, и реализуя его, будут увеличиваться акцизные поступления в бюджет. При этом с 1 января 2016 года вступил в силу закон о снижении в два раза акцизных ставок на вина с защищенным географическим указанием или наименованием места происхождения. Статус «вино с защищенным географическим указанием» означает, что вино произведено из винограда выращенного в определенном регионе. С 2016 г. российские вина можно официально классифицировать по региону и месту произрастания винограда. Ставка акциза для таких вин в 2016 году составит 5 рублей за литр.

Рассчитаем возможные поступления акцизных начислений.

По ставке 5 рублей за 1 литр вина до увеличения площади размер акцизного сбора с реализованного вина из Крыма составит:

$$37200 \text{ га} \cdot 15000 \text{ л/га} = 558 \text{ млн. л.}$$

$$558 \text{ млн. л.} \cdot 5 \text{ руб.} = 2790 \text{ млн.руб.}$$

После увеличения:

$$150000 \text{ га} \cdot 15000 \text{ л/га} = 2250 \text{ млн.л.}$$

$$2250 \text{ млн.л.} \cdot 5 \text{ руб.} = 11250 \text{ млн.руб.}$$

Так же рассчитаем акцизный сбор с реализованного вина произведенного на территории России до присоединения Крыма.

$$62400 \text{ га} \cdot 15000 \text{ л/га} = 936 \text{ млн.л.}$$

$$936 \text{ млн.л.} \cdot 5 \text{ руб.} = 4680 \text{ млн.руб.}$$

Исходя из расчетов, можно сказать что после увеличения территории размер акциза, подлежащего к уплате увеличится на:

$$(4680 \text{ млн.руб.} + 11250 \text{ млн руб}) - (4680 \text{ млн.руб.} + 2790 \text{ млн.руб.}) = 7470 \text{ млн.руб.}$$

Далее рассчитаем сумму дополнительного НДС, подлежащего к уплате.

Средняя себестоимость 1 бутылки вина 330 руб.

С новой территории мы получаем 1692 млн. л. готовой продукции. Вино, как правило, разливают в бутылки объёмом 0,75л. Со всего объёма мы получаем 2256 млн. бутылок.

$$\text{Акциз к уплате} - 1692 \text{ млн. л.} \cdot 5 \text{ руб.} = 8460 \text{ млн. руб.}$$

$$\text{НДС} = (2256 \text{ млн. бутылок} \cdot 330 \text{ руб.} + 8460 \text{ млн. руб.}) \cdot 18\% = 135529,2 \text{ млн. руб.}$$

Рассчитаем сумму дополнительного налога на прибыль, подлежащего к уплате. Для организаций - участников свободной экономической зоны, а республика Крым относится к их числу, налоговая ставка, подлежащая зачислению в федеральный бюджет составляет 0%, а для зачисления в бюджеты субъектов – 13,5%

Средняя цена бутылки вина, исходя из цен действительных в настоящее время на крымское вино 550 руб.

$$\text{Выручка от продажи продукции} - 1240800 \text{ млн. руб.}$$

$$\text{Выручка без НДС} - 1017456 \text{ млн. руб.}$$

Посчитаем налог на прибыль.

$$H = ((1017456 \text{ млн. руб.} - 8460 \text{ млн. руб.} - (2256 \text{ млн. бут.} * 330 \text{ руб.})) * 13,5\% = 35709,66 \text{ млн. руб.}$$

Так же на новой площади, соответственно, будут трудоустроены рабочие.

Рассчитаем, какую экономию для бюджета составит создание дополнительных рабочих мест на новых площадях.

Максимальный размер пособия по безработице в Российской Федерации составляет 4900 рублей.

На основе изучения деятельности ряда хозяйств установлено, что для своевременного выполнения работ на 5 га требуется:

- на винограднике коловой культуры с междурядьями шириной 1 - 1,2 м - семь рабочих;
- на винограднике шпалерной культуры с низкой формировкой и междурядьями шириной 1,5 м - пять рабочих;
- на винограднике высокоштамбовой культуры с междурядьями 3,5 м - трое рабочих.

Таким образом на винограднике размером в 5 га. в среднем 5 рабочих. Что на 1 га. требуется 1 рабочий. Мы увеличиваем площадь до 150000 га. Это на 112800 га. больше. Для обработки этой площади могут быть трудоустроены 112800 человек, и экономия для бюджета страны составит:

$$4900 \text{ руб.} \cdot 112800 \text{ человек} = 552,72 \text{ млн.руб.}$$

Помимо экономии бюджета за счет уменьшения выплат по безработице, создание дополнительных рабочих мест влечет за собой увеличение объемов уплаты налога на доходы физических лиц.

Средняя заработная плата работников сельского хозяйства составляет 18500 руб.¹⁵ Мы выяснили, что при увеличении территории можно будет устроить 112800 человек. Посчитаем заработную плату трудоустроенных людей за год:

$$112800 \text{ чел.} \cdot 18500 \text{ руб.} \cdot 12 \text{ мес.} = 25041,6 \text{ млн. руб.}$$

С такой заработной платы подлежит уплате налог на доходы физических лиц в размере:

$$25041,6 \text{ млн. руб.} \cdot 13\% = 3255,408 \text{ млн. руб.}$$

Люди работоспособного возраста в большинстве случаев являются родителями. Посчитаем НДФЛ, с учетом налогового вычета на ребенка.

1,75 детей приходится на 1 женщину.

Мужчин-46%, женщин-54% - 51888-мужчин, 60912-женщин.

На 60912 женщин-106596 детей.

На 1 рабочего получается 1,06 детей. Налоговый вычет на 1 ребенка-1400руб. Получаем вычет для одного рабочего 1484руб.

Посчитаем НДФЛ с учетом налогового вычета.

$$(112800 \text{ чел.} \cdot (18500 \text{ руб.} - 1484 \text{ руб.}) \cdot 12 \text{ мес.}) = 2994271488 \text{ руб.}$$

Итого налоговые поступления в бюджет увеличатся на 182 693, 131 млн. руб.

Так же рассчитаем отчисления страховых взносов в фонды. Расчет представлен в Таблице 4.

Законом о СЭЗ предусматривается установление на территории Крыма с 1 января 2015 года сниженных тарифов на уплату общеобязательных страховых взносов, причем такая льгота будет действовать на протяжении 10 лет, то есть до 2025 года. Взносы в ПФР установлены в размере 6%, взносы в ФОМС – 0,1%, а отчисления в ФСС – 1,5%.

¹⁵ Объектив. Ежедневный информационный портал [Электронный ресурс] – Режим доступа: obyektiv.press

Таблица 4 – Расчёт страховых взносов во внебюджетные фонды

Фонд	Страховые взносы
ПФР	25041,6 млн. руб. * 6% = 1502,496 млн. руб.
ФОМС	25041,6 млн. руб. * 0,1% = 25,0416 млн. руб.
ФСС	25041,6 млн. руб. * 1,5% = 375,624 млн. руб.
Итого:	1903,1616 млн. руб.

Исходя из вышеприведенных расчетов, мы можем сделать вывод, что регулирование производства алкогольной продукции путем внедрения программы по развитию виноградарства Крыма положительно скажется на финансовом состоянии государства. Увеличится поступление акциза, НДС, налога на прибыль и налога на доходы физических лиц, так же создание новых рабочих мест сократит расходы на выплату пособий по безработице.

Но отметим, что еще одной проблемой является употребление суррогатов крепкой алкогольной продукции.

Путем совершенствования налогового регулирования реализации алкогольной продукции есть возможность вывести из «тени» нелегальный оборот. В настоящее время нелегальный оборот крепкой алкогольной продукции составляет примерно 22%, что приводит к потере по акцизам суммы 27167,18 млн. руб. И это не только потеря бюджета, это так же потеря человеческих жизней.

Согласно экспертным оценкам, эта проблема может быть решена путем снижения ставки до 300 рублей, что позволит максимально вывести производителей контрафактной продукции на легальный рынок.

Поэтому с целью вывести теневой бизнес по производству и реализации алкогольной продукции на легальный рынок, а так же поддержать национального производителя, предлагаю ставки акциза на собственную продукцию с долей этилового спирта свыше 9% снизить с 500 рублей до 300 рублей за литр безводного этилового спирта.

Далее рассчитаем экономический эффект от введения пониженной ставки.

Производство в России крепкого алкоголя за 9 месяцев 2015 года составило 448 млн. л.

Рассчитаем сумму акциза на крепкий алкоголь.

$448 \text{ млн. л.} \cdot 500 \text{ руб.} \cdot 0,43 \text{ (крепость в среднем)} = 96320 \text{ млн. руб.}$

Далее рассчитаем сумму акциза на крепкий алкоголь по новой ставке.

$448 \text{ млн. л.} \cdot 300 \text{ руб.} \cdot 0,43 \text{ (крепость в среднем)} = 57792 \text{ млн. руб.}$

С понижением ставки, поступления акцизов в бюджет со всего крепкого алкоголя сократятся на 38528 млн.руб.

Основной задачей уменьшения налоговой ставки является легализации производства контрафактной продукции. Но, даже если удастся вывести из «тени» 100% мы все равно не перекроем потерю бюджета, в этом случае потери бюджета по акцизам составляет более 10000 млн. руб. Но примем во внимание, что при выходе оборота алкогольной продукции на легальный рынок в бюджет начнут поступать НДС, налог на прибыль, НДФЛ, и другие.

А так же суммы недополученных акцизов по крепким алкогольным напиткам мы полностью перекрываем налоговыми поступлениями, от осуществления мероприятий в части развития виноградарства.

Однако, экономический результат от развития производства вина достигается не за 1 год, и выход нелегального производства тоже происходит не сразу, и скорее всего, не в полном объеме, предлагаем увеличить ставку на импортный крепкий алкоголь, что позволит частично сократить убыток государства от введения пониженной ставки для национального производителя.

Рассчитаем сумму акцизов на импортный алкоголь за 9 месяцев 2015 года с учетом ставок действующих в 2015 г. Известно, что крепких напитков импортировано 54 млн. литров

$54 \text{ млн. л.} \cdot 500 \text{ руб.} \cdot 0,43 \text{ (крепость в среднем)} = 11610 \text{ млн. руб.};$

По действующей ставке 500 руб. за 1 литр безводного этилового спирта, с этого количества зачислено акцизных начислений в размере 11610 млн. руб. Для того, чтобы полностью перекрыть убыток, нужна будет ставка, почти в три раза превышающая действующую ставку. Мы понимаем, что такое действие сложно осуществить.

Увеличим ставку на импортную продукцию с долей этилового спирта свыше 9% на 20%, и тогда она увеличится с 500 до 600 рублей за 1 литр безводного этилового спирта. Тогда поступление акцизных начислений с импортных крепких напитков в бюджет составит:

$$54 \text{ млн. л.} \cdot 600 \text{ руб.} \cdot 43\%(\text{крепость в среднем}) = 13932 \text{ млн. руб.}$$

Увеличение поступлений импортных акцизов частично перекроет сокращение поступлений акцизов с отечественного производства алкоголя (Таблица 5).

Таблица 5 – Экономический эффект от изменения ставок на алкогольную продукцию

Вид алкогольной продукции	Сумма акциза, млн. руб.				Итого, млн.руб.
	Ставки существующие		Ставки предложенные		
	российское производство	импорт	российское производство	импорт	
Крепкий алкоголь	448 млн. л. · 500 руб. · 0,43 (крепость в среднем) = 96320 млн. руб.	Крепкий алкоголь – 54 млн. л · 500 руб. · 0,43(крепость в среднем) = 11610 млн. руб.;	448 млн. л. · 300 руб. · 0,43 (крепость в среднем) = 57792 млн. руб.	54 млн. л. · 600 руб. · 43%(крепость в среднем) = 13932 млн. руб.	- 36206 млн.руб.
Выход из «тени»	27167,18 млн. руб.				- 9038,82 млн. руб.

Но за счет того, что с понижением ставки организации, производящие и реализующие алкогольную продукцию нелегально, выйдут на легальный рынок, сокращение поступлений может быть не таким значительным.

Так же можно предложить ввести монополию на производство и реализацию алкогольной продукции. Эффект от введения государственной монополии на рынке алкогольной продукции России позволит максимально снизить объемы нелегального производства и нелегального импорта алкогольной продукции, контролировать объемы производства, оборота и качества алкогольной продукции, определять и устанавливать минимальные цены на реализацию алкоголя, изменить структуру потребления и спроса; снизить масштабы алкоголизации населения.

Таким образом, усовершенствованное налоговое регулирование производства и реализации алкогольной продукции способствует пополнению бюджета, развитию внутреннего рынка, а так же возможно постепенное смещение акцента употребления алкогольных напитков с высокого градуса на более низкий, что положительно скажется на здоровье жителей нашей страны.

Таковы предложения и рекомендации по совершенствованию налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции в Российской Федерации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На каждом этапе развития общества содержание национальной алкогольной политики, процесс исчисления и взимания налогов на алкоголь видоизменяются и дополняются новыми социально-экономическими и правовыми характеристиками. Проведенное исследование сущности принципов и роли налогов в системе государственного регулирования алкогольного рынка позволяет их характеризовать, как сложную социально-финансовую систему, регламентируемую нормами права и налоговыми отношениями с целью нормативно-бюджетного формирования централизованных фондов денежных средств общественного назначения, повышения конкурентоспособности и легальной доступности высококачественных подакцизных товаров.

Целью данной работы явилось определение места и роли налогового регулирования рынка алкогольной продукции, разработка научно обоснованных предложений по совершенствованию основных направлений и мер налогового регулирования производства и реализации подакцизной алкогольной продукции в интересах национальных производителей, потребителей и бюджета России.

В процессе работы выявлены:

- тенденции производства, реализации и импорта алкогольной продукции, с учетом которых определены приоритеты развития внутреннего рынка алкогольной продукции;
- предложены варианты расчетов оптимальных налоговых ставок акцизов на российские и импортные алкогольные товары, даны рекомендации по их применению в целях повышения сбора доходов в бюджет РФ;
- предложены пути совершенствования экономических и административных мер налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции;

- получена оценка влияния отдельных факторов на функционирование рынка алкогольной продукции, а также на налогообложение;

- определены основные направления повышения эффективности экономических мер налогового регулирования рынка алкогольной продукции;

- разработаны рекомендации по совершенствованию механизма государственного и налогового регулирования рынка алкогольной продукции.

Практическая значимость данной работы заключается в том, что выводы и рекомендации, полученные в результате исследования механизма государственного и налогового регулирования рынка алкогольной продукции, могут позволить более обоснованно решать противоречивые задачи государства: с одной стороны, способствовать охране здоровья нации, защищать отечественных товаропроизводителей от иностранной конкуренции, а с другой - изыскивать пути увеличения платежей в доходную часть бюджета.

Сформулированные в работе предложения, рекомендации и выводы могут быть использованы при подготовке нормативных актов, регулирующих импорт алкогольной продукции, при создании концепции продовольственной безопасности страны, при разработке и реализации мероприятий по совершенствованию механизма государственного и налогового регулирования производства и реализации алкогольной продукции на внутреннем рынке.

Увеличение поступлений акцизов от внутреннего производства и импорта алкогольной продукции может стать возможным при условии усиления государственного контроля производства и оборота алкогольной продукции, ужесточения административных мер по сбору акцизов, за счет внесения корректировок в законодательство.

Таким образом, усовершенствованное налоговое регулирование производства и реализации алкогольной продукции способствует пополнению бюджета, развитию внутреннего рынка, а так же возможно постепенное

смещение акцента употребления алкогольных напитков с высокого градуса на более низкий, что положительно скажется на здоровье жителей нашей страны. Удастся ли государству реализовать задуманное: создать в конечном итоге мощный и безотказный механизм налогового регулирования взимания акцизов, покажет время.

СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

ГЛОНАСС – глобальная навигационная спутниковая система

ЕГАИС – единая государственная автоматизированная информационная
система

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) № 146-ФЗ от 31.07.98г.
- 2 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) №117-ФЗ от 05.08.00г.
- 3 Федеральный закон "О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции и об ограничении потребления (распития) алкогольной продукции" № 171-ФЗ от 22.11.95г. (ред. от 29.12.2015 г.)
- 4 Федеральный закон "О внесении изменений в часть первую и главу 22 части второй Налогового кодекса Российской Федерации" № 101-ФЗ от 5.04.16 г.
- 5 Федеральный закон «О внедрении ЕГАИС» №182-ФЗ. от 29.06.2015г.
- 6 Постановление Правительства РФ «О введении на территории Российской Федерации марок акцизного сбора» от 14.04.94г.
- 7 Постановление Правительства РФ «О введении специальной маркировки алкогольной продукции, произведенной на территории РФ» от 3.08.96г.
- 8 Приказ Федеральной Таможенной службы №2017 от 9.10.12г.
- 9 Абрамов, М.Д. Вопросы совершенствования налоговой системы России / М.Д. Абрамов // Налоговые споры: Теория и практика. – 2012. – № 9.
- 10 Бушмин, Е.В. Очередные меры по регулированию алкогольного рынка, или о вине, пиве и акцизах / Е.В. Бушмин // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 9.
- 11 Гуревич, С.В. Косвенное налогообложение в реформируемой налоговой системе / С.В. Гуревич// Налоги. – 2010. – № 11.
- 12 Григорьева, М.А. Автоматизированный учет объема оборота алкогольной продукции проблемы правового регулирования / М.А. Григорьева // Право и государство теория и практика. – 2008. – №2.

- 13 Горина, А.Г. Особенности формирования цен на импортные товары / А.Г.Горина //Справочник экономиста. – 2010. – №1.
- 14 Евпланов, А.К. Акциз авансом / А.К. Евпланов // Российская Бизнес-газета. – 2010. – №117.
- 15 Лескова, Н.Е. Акцизное обложение ретроспективный взгляд / Н.Е. Лескова // Финансы. – 2007. – №4.
- 16 Мамрукова, О.И. Налоги и налогообложение. Курс лекций: учебное пособие/ О.И. Мамрукова - М.: Омега-Л, 2004 г. - 220 с.
- 17 Мурзина, Т.К. Налогообложение акцизами алкогольной и спиртосодержащей продукции в России / Т.К. Мурзина // Финансовое право. – 2008. – №12. – Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/37377>
- 18 Нечипорчук, Н.А. Акцизы на алкогольную продукцию: будем больше платить? // Российский налоговый курьер. – 2008. – № 23.
- 19 Нечипорчук, Н.А. Об исчислении акцизов на этиловый спирт, спиртосодержащую и алкогольную продукцию/ Н.А. Нечипорчук// Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. – 2011. – № 9.
- 20 Никитин С.А. Косвенные налоги: опыт развитых стран/ С.А. Никитин, Е.Р. Глазова, М.Е. Степанова // Мировая экономика и международные отношения. – 2009. – №2.
- 21 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник / В.Г. Пансков. – 7-е изд. – М.: МЦФЭР. 2006. – 592с.
- 22 Перов, А.В. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие / А.В. Перов, А.В. Толкушкин. 6-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт.2009. – 718с.
- 23 Подгорная, Т.К. Зарубежный опыт: акцизы в налоговой системе Швеции / Т.К. Подгорная // Российский налоговый курьер. – 2005. – №10.
- 24 Большой энциклопедический словарь / Ред. А. М. Прохоров . – 2-е изд., перераб. и доп . – М. : Большая Российская энциклопедия, 2000. – 1456 с.

- 25 Руков, В.Б. Оптовая и розничная торговля – оценка поступающих алкогольной продукции/ В.Б. Руков // Консультант бухгалтера. – 2013. – №6.
- 26 Седова Н.В. Акцизное налогообложение в современной России / Н.В. Седова // Финансы. – 2011. – №2.
- 27 Столяров, Д.А. Изменения, касающиеся акцизов / Д.А. Столяров // Пищевая промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2014. – №2.
- 28 Талаш, А.А. Налоговая политика: ближайшие перспективы / А. А. Талаш // Аудиторские ведомости. - 2009. - № 10. - С. 57-64.
- 29 Фокин, В.М. Налогово-правовые методы регулирования оборота алкогольной продукции в Российской Федерации : дисс. ... канд. юрид. наук : Москва, 2011. - 199 с.
- 30 Яковлева, Н.В. Акциз и фискальная монополия: история возникновения и перспективы применения. – М.: Компания «Спутник+», 2004. – 198 с.
- 31 Новое в исчислении акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию // Российский налоговый курьер. – 2015. – №19.
- 32 Уплата акцизов на алкогольную продукцию при повышении налоговых ставок // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 2012. – №12.
- 33 Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>
- 34 Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/finans/fin23.htm
- 35 2009-2016 Федеральная служба по регулированию алкогольного рынка [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www/fsrar.ru>
- 36 КонсультантПлюс [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.consultant.ru>
- 37 РИАНовости [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://ria.ru/economy/20160325>

- 38 Российская газета [Электронный ресурс] – Режим доступа:
<http://www.rg.ru/alkogol-site.html>
- 39 Ведомости [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://m.vedomosti.ru>
- 40 Спирт экспресс. Новости алкогольного рынка [Электронный ресурс] –
Режим доступа: <http://spirt-express.ru/novosti/analitika/650/>
- 41 Деларина. Информационный портал о самой западной Европе
[Электронный ресурс] – Режим доступа
<http://delarina.info/encyclopaedia/shtuchki/problems/>
- 42 РосБизнесКонсалтинг [Электронный ресурс] – Режим доступа
<http://www.rbc.ru/ins/business/28/05/2015/>
- 43 Объектив. Ежедневный информационный портал [Электронный ресурс] –
Режим доступа: obyektiv.press
- 44 ТАСС [Электронный ресурс] – Режим доступа:
<http://tass.ru/ekonomika/2381877>

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Объект налогообложения и налоговая база по акцизам

Таблица А.1 – Объект налогообложения и налоговая база по акцизам

Объект налогообложения	Налоговая база
Реализация на территории РФ лицами произведенных ими подакцизных товаров, в том числе реализация предметов залога и передача подакцизных товаров по соглашению.	Ставка в % - стоимость реализованных подакцизных товаров, исходя из цен установленных сторонами сделки. Ставка в руб.- объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении.
Передача конфискованных бесхозных подакцизных товаров.	Ставка в % - стоимость реализованных подакцизных товаров, исходя из цен установленных сторонами сделки. Ставка в руб.- объем реализованных подакцизных товаров в натуральном выражении
Передача произведенных подакцизных товаров для дальнейшего производства неподакцизных товаров.	Ставка в % - стоимость переданных подакцизных товаров, исходя из средних цен реализации, а при их отсутствии, исходя из рыночных цен. Ставка в руб. – объем переданных подакцизных товаров в натуральном выражении.
Передача произведенных подакцизных товаров для собственных нужд на территории РФ.	Ставка в % - стоимость переданных подакцизных товаров, исходя из средних цен реализации, а при их отсутствии, исходя из рыночных цен. Ставка в руб. – объем переданных подакцизных товаров в натуральном выражении.
Передача произведенных на территории РФ подакцизных товаров в уставный капитал организации.	Ставка в % - стоимость переданных подакцизных товаров, исходя из средних цен реализации, а при их отсутствии, исходя из рыночных цен. Ставка в руб. – объем переданных подакцизных товаров в натуральном выражении.
Ввоз подакцизных товаров на территорию РФ.	Ставка в % - сумма таможенной стоимости ввозимых товаров и таможенной пошлины. Ставка в руб. – объем ввозимых товаров в натуральном выражении.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Соотношение акцизов на алкоголь в Швеции и России

Таблица Б.1 – Соотношение акцизов на алкоголь в Швеции и России

Наименование подакцизного товара	Ставка акциза за 1 л в Швеции, швед. крона	В пересчете на рубль*	Ставка акциза за 1 л в России, руб.
Пиво от 0,5 до 2,8%	0,00	0,00	от 0,5 до 8,6% - 20
Вино, фруктовое вино и прочие вина от 1,2 до 2,25%	0,00	0,00	вина - 9 за литр; вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения – 5 за литр; игристые вина – 26 за литр; игристые вина с защищенным географическим указанием, с защищенным наименованием места происхождения – 13 за литр
Вино, фруктовое вино и прочие вина от 2,25 до 4,5%	7,58	59,53	
Вино, фруктовое вино и прочие вина от 4,5 до 7,0%	11,20	87,92	
Вино, фруктовое вино и прочие вина от 7,0 до 8,5%	15,41	120,97	
Вино, фруктовое вино и прочие вина от 8,5 и до 15%	22,08	173	
Вино, фруктовое вино и прочие вина от 15 до 18%	45,17	355	
Спиртосодержащая продукция от 1,2 до 15%	27,2	213	Алкольная продукция с объемной долей этилового спирта: — до 9% — 400 за 1 л безводного этилового спирта; — свыше 9% — 500 за 1 л безводного этилового спирта
Спиртосодержащая продукция от 15 до 22%	50,1	393	

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Структура поступления налогов в бюджетную систему Российской Федерации за 2011-2013г.

Таблица В.3 – Структура поступления налогов в бюджетную систему Российской Федерации за 2011-2013г.

Виды налоговых доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации 2011 г. 2012 г. 2013 г.	2011 г.		2012 г.		2013 г.		Изменение (%)	
	млрд. руб	%	млрд. руб	%	млрд. руб	%	2012 к 2011	2013 к 2012
1. Налог на добавленную стоимость, всего	3250,8	15,6	3546,1	15,4	3539,4	14,7	-0,2	-0,7
1.1. на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ	1753,6	8,4	1886,4	8,2	1868,5	7,8	-0,2	-0,4
1.2. на товары, ввозимые на территорию РФ	1497,2	7,2	1659,7	7,2	1670,9	6,9	0,0	-0,3
2. Акцизы, всего	650,5	3,1	836,9	3,6	1015,9	4,2	0,5	0,6
2.1. на товары, производимые на территории РФ	603,9	2,9	783,6	3,4	952,5	4,0	0,5	0,6
из них: 2.1.1. на алкогольную и спиртосодержащую продукцию	137,5	0,7	228,3	1,0	273,7	1,1	0,3	0,1
2.2. на товары, ввозимые на территорию РФ	46,6	0,2	53,3	0,2	63,4	0,3	0,0	0,1
из них: 2.2.1. на алкогольную и спиртосодержащую продукцию	18,7	0,1	26,1	0,1	36,1	0,1	0,0	0,0
3. Налог на прибыль организаций	2270,5	10,9	2355,7	10,2	2071,9	8,6	-0,7	1,6
4. Налог на доходы физических лиц	1995,8	9,6	2261,4	9,8	2499,1	10,4	0,2	0,6

Окончание приложения В

5. Налоги на совокупный доход	234,3	1,1	271,2	1,2	292,8	1,2	0,1	0,0
6. Налоги на имущество	678,0	3,3	785,4	3,4	900,7	3,7	0,1	0,3
7. Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	2085,0	10,0	2484,5	10,8	2598,0	10,8	0,8	0,0
8. Государственная пошлина	109,5	0,5	109,3	0,5	111,0	0,5	0,0	0,0
9. Доходы бюджетов бюджетной системы РФ, всего	20853,7	100	23088,6	100	24082,4	100	*	*
из них: акцизы на алкогольную и спиртосодержащую продукцию	156,2	0,7	254,4	1,1	309,8	1,3	0,4	0,2

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Ставка акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию

Таблица Г.4 – Ставка акцизов на алкогольную и спиртосодержащую продукцию

Год	2010 г.	2011 г.	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.
Вид продукции						
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 9 процентов	210 рублей за литр безводного этилового спирта	231 рублей за литр безводного этилового спирта	320 рублей за литр безводного этилового спирта	400 рублей за литр безводного этилового спирта	500 рублей за литр безводного этилового спирта	500 рублей за литр безводного этилового спирта
Алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта ниже 9 процентов	158 рублей за литр безводного этилового спирта	190 рублей за литр безводного этилового спирта	230 рублей за литр безводного этилового спирта	320 рублей за литр безводного этилового спирта	400 рублей за литр безводного этилового спирта	400 рублей за литр безводного этилового спирта